Eerste Kamer der Staten-Generaal 1

Vergaderjaar 2015–2016

34 036 Wijziging van enkele belastingwetten en enkele andere wetten ten behoeve van het afschaffen van de Verklaring arbeidsrelatie (Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties)

K

VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG

Vastgesteld 19 januari 2016

Ter voorbereiding op de plenaire behandeling van het wetsvoorstel deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA)[1] op 19 januari 2016 (**inmiddels 26 januari 2016**) en naar aanleiding van de brief van de Staatssecretaris van Financiën van 16 november 2015 over het transitieplan voor de Wet DBA[2] hebben de leden van de fracties van VVD, CDA en de D66 op 18 december 2015 nog een aantal vragen gesteld.

De Staatssecretaris heeft op 18 januari 2016 gereageerd.

De vaste commissie voor Financiën[3] brengt bijgaand verslag uit van het gevoerde schriftelijk overleg.

De griffier van de vaste commissie voor Financiën,
Van Dooren

[1] *Kamerstukken I 2014–2015*, 34 036
[2] *Kamerstukken I 2015–2016*, 34 036, I
[3] Samenstelling:
Elzinga (SP), Ten Hoeve (OSF), Knip (VVD), Backer (D66), Ester (CU), De Grave (VVD) (*voorzitter*), Hoekstra (CDA) (*vice-voorzitter*), Postema (PvdA), Sent (PvdA), Van Strien (PVV), Vos (GL), Kok (PVV), Bruijn (VVD), Van Apeldoorn (SP), Dercksen (PVV), Van Kesteren (CDA), Knapen (CDA), Köhler (SP), Prast (D66), Van Rij (CDA), Rinnooy Kan (D66), Van Rooijen (50PLUS), Schalk (SGP), Teunissen (PvdD), Van de Ven (VVD), Vreeman (PvdA)

kst-34036-K
ISSN 0921 - 7371
’s-Gravenhage 2016

BRIEF VAN DE VOORZITTER VAN DE VASTE COMMISSIE VOOR FINANCIËN

Aan de Staatssecretaris van Financiën

Den Haag, 18 december 2015

Ter voorbereiding op de plenaire behandeling van het wetsvoorstel deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA)[4] op 19 januari 2016 en naar aanleiding van uw brief van 16 november 2015 over het transitieplan voor de Wet DBA[5] hebben de leden van de fracties van VVD, CDA en de D66 nog een aantal vragen.

Nut en noodzaak

De leden van de **CDA**-fractie hebben kennisgenomen van het artikel van Drs. Overduin in het Weekblad voor Fiscaal Recht[6]. Zij hebben naar aanleiding hiervan de volgende vragen en op-merkingen:

Heeft u kennis genomen van het artikel van Drs. C. Overduin in het Weekblad voor Fiscaal Recht? Kunt u ingaan op zijn conclusie dat DBA een schijnoplossing is voor een probleem waarvan de aard en de omvang nog steeds onduidelijk zijn?

De heer Overduin stelt dat het risico van een gebruteerde naheffing zo hoog is voor opdracht-gevers dat zij zullen afzien van contracten met opdrachtnemers.[7] Hij verwacht ook dat de positie van intermediairs verslechterd zal worden.[8] Dit alles met als gevolg dat er minder werk vergeven zal worden. De leden van de CDA-fractie zijn benieuwd naar een inschatting van de ge-dragseffecten van de Wet DBA op de Nederlandse arbeidsmarkt. Kunt u daar een serieuze uit-eenzetting over geven?

De heer Overduin stelt ook dat een mogelijke naheffingsaanslag loonheffing ook arbeidsrechte-lijke gevolgen zal hebben, zoals bijvoorbeeld loondoorbetaling bij ziekte gedurende 104 weken en de toepassing van een collectieve arbeidsovereenkomst (cao), inclusief verplichte pensioen-regeling.[9] Deelt u die opvatting? En zijn er nog andere niet fiscale gevolgen mogelijk?

Kunt u reageren op de belangrijkste conclusie uit het artikel van de heer Overduin waar hij de Raad van State aanhaalt dat de echte onderliggende oorzaak voor het succes van het zzp-schap ligt in «de grote verschillen in de belastingheffing tussen ondernemers en niet-ondernemers»?[10]

Allereerst hebben de leden van de **D66**-fractie onverminderd twijfels over de urgente noodzaak van de afschaffing van de Verklaring Arbeidsrelatie (VAR). U heeft aangegeven dat deze af-schaffing een «no regret» beslissing is.[11] Deze leden vragen zich af, als de toetsing van zelfstandigheid versus schijnzelfstandigheid thans kennelijk moeilijk uitvoerbaar is, waarvan dan in de toekomst verbetering valt te verwachten? Ook de

[4] *Kamerstukken I 2014–2015*, 34 036
[5] *Kamerstukken I 2015–2016*, 34 036, I
[6] Weekblad voor Fiscaal Recht, Drs.C.Overduin; Van VAR via BGL naar DBA =een slecht plan, d.d.24-11-2015 (WFR 2015/1408)
[7] ibid., p.15.
[8] ibid., p.15.
[9] ibid., p.15.
[10] ibid., p.16.
[11] Kamerstukken I 2015–2016, 34 036 letter F, pagina 2

Raad van State wijst daarop.[12] Waren er geen voor de hand liggende manieren om de VAR handhaving van nu te verbeteren, bijvoorbeeld door aanscherping van de relevante vragenset of door de informatie te benutten die in de in-komstenbelasting-aangifte van de zzp'er te vinden is? Ook intensivering van die controle door daarvoor meer menskracht beschikbaar te stellen zou heel goed denkbaar zijn geweest. Heeft de Belastingdienst, door bijvoorbeeld in het «Handboek Loonheffingen 2015»[13] werkgevers niet te wijzen op de grenzen aan de vrijwaring die door de VAR Winst uit Onderneming (WUO) geboden wordt, zelf niet bijgedragen aan misbruik van de VAR door malafide werkgevers? Nu is er aan de ene kant geen enkele empirische bevestiging van de vermeende grote omvang van de schijnzelfstandigheid en aan de andere kant geen zicht op een verbeterde handhaving, noch zicht op enige budgettaire opbrengst. Vanwaar dan toch de urgentie van dit voorstel, dat ook door de Raad van State als prematuur werd gekenmerkt, nu het interdepartementaal beleidsonderzoek zelfstandigen zonder personeel (IBO zzp) de basis heeft gelegd voor een broodnodige fundamentele herbezinning op de inrichting van onze arbeidsmarkt?

Handhaafbaarheid

De leden van de **VVD**-fractie hebben met grote reserves gekeken naar uw de brief van 16 no-vember 2015 over het transitieplan voor de Wet DBA. Van de oorspronkelijk aangekondigde 40 modelovereenkomsten voor de bepaling dat sprake is van een overeenkomst van opdracht is in die brief niet meer zoveel overgebleven. U deelt mede dat sprake zal zijn van een kleiner aantal te publiceren algemene modelovereenkomsten en sectorale voorbeeldovereenkomsten.[14] Voorts deelt u mede dat fiscaal relevante bepalingen voor de loonheffingen en de werknemersverzekeringen in die overeenkomsten zullen worden gemarkeerd.[15] Dit betekent dus van concrete mo-delovereenkomsten naar algemene en voorbeeldovereenkomsten met toetsstenen. De vormgeving van de arbeidsrelatie tussen een opdrachtgever en een opdrachtnemer is daarmee vormvrij gemaakt. Opdrachtgever en opdrachtnemer hebben onder de Wet DBA de vrijheid om bij de invulling van hun arbeidsrelatie de fiscale toetsstenen over te nemen of niet over te nemen. Partijen bij die overeenkomst arbeidsrelatie beslissen of zij zekerheid vooraf wensen van de Belastingdienst en kunnen daartoe vrijwillig hun overeenkomst voorleggen. Er bestaat geen verplichting. De leden van de VVD-fractie vragen zich af wat de opdrachtnemers, veelal zzp'ers, er met dit nieuwe open stelsel per saldo mee opschieten. Zzp'ers zijn gewend aan de VAR-verklaring.

De leden van de VVD-fractie zijn er nog niet van overtuigd dat VAR-verklaringen massaal worden misbruikt voor schijnconstructies. Daarvoor zijn geen onderzoeksresultaten beschikbaar gekomen. Zij stellen verder vast dat er inmiddels een gering maatschappelijk draagvlak bestaat voor de Wet DBA. Op dit tijdstip is het de leden van de VVD-fractie niet duidelijk hoe de handhaving door de Belastingdienst wordt bevorderd, onder dit open stelsel, voor de vaststelling of onder een overeenkomst van opdracht al dan niet sprake is van werknemerschap voor de opdrachtnemer (zzp'er). Vraagpunt is immers hoe deze algemene modelovereenkomsten en sectorale voorbeeldovereenkomsten met fiscale toetsstenen effectief kunnen bijdragen aan een verbetering van de handhavingskwestie voor de Belastingdienst, die de VAR-verklaring zou oproepen. De kern van de afschaffing van de VAR-verklaring was toch dat handhaving

[12] Kamerstukken II 2014–2015, 34 036 nr. 4
[13] Handboek Loonheffingen 2015, uitgave 1 januari 2015
[14] *Kamerstukken I 2015–2016*, 34 036, I, pagina 3.
[15] *Kamerstukken I 2015–2016,* 34 036, I, pagina 3.

door de Belastingdienst bij de individuele opdrachtnemers te arbeidsintensief en complex zou zijn? Daartoe biedt het nu gepresenteerde open systeem naar het oordeel van deze leden geen oplossing. Deze leden vragen zich af of die handhaving onder de Wet DBA eigenlijk wel wordt verbeterd? Is in de kern sprake van «nieuw papier» voor «oud papier», zelfs van een verminderde kwaliteit, voor de handhaving door de Belastingdienst bij zijn beoordeling van het bestaan van werknemerschap voor een opdrachtnemer? Deze leden vragen u te bevestigen of het handhavingsprobleem van de Belastingdienst met de Wet DBA zoals die nu voorligt, eigenlijk wel wordt opgelost. De leden van de VVD-fractie zien dus een ontwikkeling tijdens het parlementaire traject van de Wet DBA, van een gesloten systeem naar een open systeem voor de bepaling van de arbeidsrelatie van de zzp'er met zijn/haar opdrachtgever. Die ontwikkeling gaat gepaard met maatschappelijke onrust. Zij vragen u of het niet beter is de fiscale positie van de zzp'ers goed te regelen in het kader van een bredere herziening van hun positie.

Transitieplan – beoordeling overeenkomsten

De leden van de **CDA**-fractie lazen uw brief van 16 november j.l. waarin u het transitieplan uit-eenzet. Het transitieplan bestaat uit drie fasen: voorlichting, voorbereidingsfase en implementa-tiefase. Deze leden constateren dat er kennelijk nog steeds overlegd werd/wordt met FNV-Zelfstandigen, PZO-ZZP, Zelfstandigen Bouw, ZZP Nederland, VNO-NCW en MKB-Nederland. Kunt u aangeven of het overleg met deze partijen tot nu toe heeft geleid tot overeenstemming over de modelovereenkomsten? Daarnaast ontvangen de leden van de CDA-fractie verontrustende signalen vanuit verschillende andere sectoren dat voorgelegde modelovereenkomsten niet worden goedgekeurd of dat de voorgestelde richting niet zal werken. Deze leden vragen u of het juist is dat het huiswerk nog niet af is en dat het voorgestelde transitieplan te voorbarig is?

U heeft eerder aangegeven meer tijd te willen reserveren voor een zorgvuldige transitie. De leden van de **D66**-fractie hebben echter onverminderd zorgen over de trage voortgang in de beoordeling van de 170 voorgelegde modelcontracten alsook over de insteek van de Belastingdienst zoals die blijkt uit inmiddels gepubliceerde uitkomsten. Aan de ene kant bevatten de generieke contracten noodzakelijkerwijs polyinterpretabele en dus onzekerheid veroorzakende passages, aan de andere kant versterken de specifieke contracten door hun gedetailleerdheid de vrees dat het uiteindelijke aantal daarvan ver zal uitstijgen boven de eerder gewekte verwachtingen. Daar komt nog bij dat de Belastingdienst nadrukkelijk aangeeft geen enkele afwijking van een modelcontract te zullen accepteren, terwijl het dan juist bij de specifieke contracten zou kunnen gaan om fiscaal volstrekt irrelevante details. Er is dus dringend behoefte aan guidance over wat wel en wat niet fiscaal essentiële afwijkingen zouden zijn. Kunt u toezeggen dat deze guidance door de Belastingdienst alsnog zal worden verstrekt? Zo niet, dan zal dat de bezorgdheid bij veel zzp'ers vergroten dat opdrachtgevers zich ontmoedigd zullen voelen in het verstrekken van opdrachten aan zelfstandigen onder het nieuwe regime, een hoogst ongewenst effect waarvoor ook de Raad van State al waarschuwde. Kunt u in dat verband ook bevestigen dat de goedgekeurde modelcontracten ook door het UWV worden getoetst? Bent u bereid een beroepsmogelijkheid te creëren in geval van afwijzing door de Belastingdienst van een voorgelegd modelcontract? En hoe beoordeelt u (in overleg met de Minister van Sociale Zaken) de relatie tussen modelcontract en CAO, waarbij het risico dreigt van verregaande beïnvloeding van de contractvrijheid?

Omstreeks september 2015 zijn, zoals gezegd, ongeveer 170 modelovereenkomsten voorgelegd. Dit zullen er stellig onderhand meer zijn. Het beoordelen van al deze modelovereenkomsten zal in de beginfase veel tijd kosten voor de Belastingdienst. U heeft de belofte gedaan dat alle modelovereenkomsten die voor 1 februari 2016 zijn voorgelegd voor de inwerkingtreding zullen zijn beoordeeld. Deze leden vragen u hoever dit werk inmiddels is gevorderd en of u nog steeds van mening bent dat de streefdatum gehaald wordt.

Problemen specifieke groepen zzp'ers

De leden van de D66-fractie constateren dat er nu al sprake is van manifeste specifieke proble-men voor bepaalde groepen zzp'ers. Zo heeft u aangegeven dat er geen gebruik hoeft worden gemaakt van de modelcontracten als er duidelijk sprake is van ondernemerschap. Voor een beroepsgroep als musici en artiesten is dit veelal evident. Door de Artiestenregeling is deze beroepsgroep echter verplicht toch een modelcontract te gebruiken. Doordat deze beroepsgroep vaak een groot aantal verschillende opdrachtgevers heeft, zal dit wetsvoorstel voor deze be-roepsgroep een aanzienlijke administratieve lastenverzwaring betekenen. In het verleden werd er gebruikt gemaakt van de zelfstandigheidsverklaring voor artiesten. Hierdoor konden zij simpelweg een factuur versturen met een kopie van deze verklaring. Hoe kijkt u er tegen aan om een vergelijkbare regeling voor deze beroepsgroep in te voeren om zo tegemoet te komen aan deze ophanden zijnde administratieve lastenverzwaring voor deze en vergelijkbare andere groepen?

Een tweede voorbeeld. De belastingdienst heeft een modelovereenkomst inzake de tussen-komstbepaling gepubliceerd op haar website. Het model geeft aan dat de opdrachtnemer naar de overtuiging van opdrachtgever een zelfstandige moet zijn. De zelfstandige is een begrip dat voortkomt uit de inkomstenbelasting. Dit leidt echter tot een vervuiling in de redenering aange-zien de DBA zich uitsluitend zou richten op de toets voor de loonheffing en geen implicaties geacht wordt te hebben voor de kwalificatie vanwege de inkomstenbelasting. Langs deze omweg komt echter alsnog het beoordelingskader voor de inkomstenbelasting in beeld. De leden van de D66-fractie vragen aan u om hierop te reageren. Onderkent u hiermee ook niet de noodzaak om ook in andere gevallen onder het nieuwe regime de ondernemersstatus van de opdrachtnemer onderdeel van de beoordelingsprocedure te laten zijn?

Een derde en laatste voorbeeld. Veel zelfstandigen vinden emplooi als tijdelijke vervangers van afwezige werknemers met specifieke, schaarse deskundigheden. Kan deze constructie gehand-haafd blijven buiten dienstbetrekking? En als in deze relatie toch elementen van dienstbetrekking te onderkennen zijn, kunnen de uren eraan besteed dan toch nog meetellen voor de 1.225 uren norm?

Rechtszekerheid

Een ander punt van aandacht is de rechtszekerheid die de modelovereenkomsten zouden moeten verschaffen. Het systeem van de modelovereenkomsten heeft geen enkele wettelijke grondslag, en er ontstaat op zijn best een beperkte vrijwarende werking in de richting van de opdrachtgever. De leden van de fractie van D66 vernemen graag of u de mogelijkheid ziet alsnog in deze eerste ernstige tekortkoming te voorzien? De geldigheidsduur van een modelovereenkomst is vijf jaar behoudens wijziging in wet- en regelgeving. Naast een wijziging in wet- en regelgeving kan ook jurisprudentie ertoe leiden dat het model voor de toekomst wordt ingetrokken. Ook dit verhoogt de toekomstige risico's

voor de opdrachtgever. Deze leden vragen of u kan bevestigen dat gedurende de geldigheidsduur het oordeel van de Belastingdienst zelf in ieder geval niet ingetrokken kan worden.

Gevolgen bij herkwalificatie modelovereenkomst

Indien achteraf geconstateerd wordt dat er toch sprake is van een dienstbetrekking kan dit ver-regaande gevolgen hebben voor opdrachtgever en voor opdrachtnemer, zo merken de leden van de D66-fractie op.

Voor de opdrachtgever dreigt een kostbare naheffingsaanslag, in principe op basis van eindhef-fing, waaraan alleen te ontsnappen lijkt te zijn door informatiewinning vooraf bij de opdracht-nemer die haaks staat op de beoogde arbeidsrelatie met een zelfstandige (en zich bijvoorbeeld slecht verdraagt met de wettelijke onmogelijkheid een kopie van diens ID-bewijs te bewaren). Kunt u aangeven welke vorm van tegenbewijs door de Belastingdienst verlangd zal worden als de opdrachtgever in geval van een overeenkomst van opdracht het rechtsvermoeden van een arbeidsovereenkomst wil bestrijden?

Het is niet ondenkbaar dat opdrachtgevers uit vrees voor bovenstaand risico voor alle zekerheid toch loonheffingen in gaan houden (en dat daardoor neerwaartse druk op de zzp-tarieven gaat ontstaan). In uw eerdere commentaar suggereert u echter dat er in dit soort situaties een ver-haalsmogelijkheid voor opdrachtgever naar opdrachtnemer zou bestaan. Betekent dit dat het instrument van de eindheffing onder deze omstandigheden bij voorbaat wordt uitgesloten? En hoe staat het dan met de verhaalsmogelijkheid voor de alsnog door opdrachtgever verschuldigde hogere ZVW bijdrage?

Voor de opdrachtnemer ontstaan uitkeringsrechten, die op zijn best gedeeltelijk verzilverbaar (maar wel geheel betaald door opdrachtgever!) zullen zijn. Daar tegenover staan mogelijk ten onrechte betaalde arbeidsongeschiktheidsverzekeringspremies die dan gerestitueerd zouden moeten worden. Zou u willen aangeven wat de fiscale kwalificatie van deze terugbetaalde premies zal zijn? En acht u, de consequenties voor opdrachtgever en opdrachtnemer overziende, dit in totaliteit een evenwichtig perspectief?

De leden van de commissie zien met belangstelling uit naar uw reactie en ontvangen deze graag **uiterlijk maandag 11 januari 2016, 17.00 uur**.

Voorzitter van de vaste commissie voor Financiën,
F.H.G. de Grave

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 18 januari 2016

Het kabinet heeft met belangstelling kennisgenomen van de vragen van de leden van de fracties van de VVD, het CDA en D66 in uw brief van 18 december 2015. Naast vragen over het transitieplan dat ik 16 november 2015 naar uw Kamer heb gestuurd[16], stellen deze leden ook vragen over onder andere het belang van dit wetsvoorstel. Hierbij refereren de leden van de fractie van het CDA aan een artikel van de heer Overduin in het Weekblad voor Fiscaal Recht.[17] Graag sta ik hier eerst stil bij de voortgang die inmiddels is gemaakt bij de uitwerking overeenkomstig de toezeggingen die ik heb gedaan in de brief over het transitieplan. Vervolgens zal ik ingaan op het belang van het wetsvoorstel en op de overige vragen.

Transitieplan

De afgelopen maanden is er door alle betrokkenen hard gewerkt. Het door de belangenorganisaties zelf geopperde beleid voor een alternatief voor het VAR-beschikkingencircus heeft vorm gekregen. Het nog wat abstracte beleidsvoornemen van toen is uitgewerkt tot een werkbaar stelsel met gepubliceerde overeenkomsten, zowel meer generiek als – op verzoek van de betrokken marktpartijen – toegesneden op sectoren. Daardoor is meer dan ooit tevoren duidelijk en toegankelijk gemaakt welke gevolgen voor de loonheffingen verbonden zijn aan arbeidsrelaties tussen opdrachtgevers en -nemers. Zonder de inzet, de ideeën en de corrigerende opmerkingen van de belangenorganisaties en bedrijven was dat nooit gelukt. Daarmee is dit ook hùn resultaat.

In de brief over het transitieplan heb ik toegezegd dat er zowel gedurende de voorbereidingsfase als tijdens de implementatiefase veel aandacht besteed zal worden aan goede voorlichting. Immers, opdrachtgevers en -nemers hebben behoefte aan helderheid over wat er van hen wordt verwacht, en ook wat er *niet* langer nodig is. De voorlichting kent diverse vormen: van digitaal en massaal tot maatwerk en persoonlijke aandacht. Zo staat er op de site van de Belastingdienst inmiddels een up-to-date-overzicht over de VAR en het wetsvoorstel Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties (DBA). Daarnaast is hier het verder uitgebreide overzicht van de (model)overeenkomsten inclusief gemarkeerde fiscaal relevante bepalingen gepubliceerd en een toetsingskader dat gebruikt kan worden voor de beoordeling van arbeidsrelaties. Tevens vindt er voortdurend afstemming plaats met de betrokken (organisaties van) opdrachtgevers en -nemers en branche- en beroepsorganisaties over de implementatie van het wetsvoorstel Wet DBA en worden deze organisaties via verschillende bijeenkomsten op de hoogte gehouden. Hieronder valt ook het overleg met de door de leden van de fractie van het CDA genoemde zes organisaties, dat tot het transitieplan heeft geleid.

Ook is in de brief over het transitieplan toegezegd dat er, in aanvulling op de drie al gepubliceerde algemene modelovereenkomsten, nog een beperkt aantal algemene modelovereenkomsten gepubliceerd zal worden. Het gaat hierbij om algemene modelovereenkomsten over vervoer, aanneming van werk en bemiddeling. Voor vervoer en aanneming van werk zijn er twee overeenkomsten beschikbaar die door brancheorganisaties zijn opgesteld en die vanwege hun algemene karakter als algemene

[16] Kamerstukken I 2015/16, 34 306, I.
[17] Drs. C. Overduin, Van VAR via BGL naar DBA = een slecht plan, WFR2015/1408.

modelovereenkomst kunnen worden gezien. De algemene modelovereenkomst voor bemiddeling wordt ruimschoots vóór 1 april op de website van de Belastingdienst gepubliceerd. De Belastingdienst is over deze modelovereenkomst nog in gesprek met de sector om te komen tot een modelovereenkomst die voldoet aan de behoeften van de sector. Zodra dit overleg is afgerond, zal ook deze modelovereenkomst gepubliceerd worden. In totaal worden er zes algemene modelovereenkomsten ter beschikking gesteld. Door het brede toepassingsbereik van deze modelovereenkomsten wordt een groot deel van de markt bediend. In aanvulling hierop kunnen zowel brancheorganisaties als individuele ondernemingen (voorbeeld)overeenkomsten ter beoordeling voorleggen aan de Belastingdienst. Hiervan is er een twintigtal gepubliceerd op de website van de Belastingdienst. Deze meer specifieke (voorbeeld)overeenkomsten zijn niet op initiatief van de Belastingdienst gepubliceerd, maar ontstaan op verzoek van bedrijven en organisaties die meer duidelijkheid wilden hebben over hun specifieke situatie. Het beoordelen van (voorbeeld)overeenkomsten is een continu proces, waardoor dit aantal in de toekomst nog zal oplopen. In de modelovereenkomsten en de sectorale voorbeeldovereenkomsten zijn bovendien de fiscaal relevante bepalingen gemarkeerd. Door deze aanpak wordt voorzien in een dekkend stelsel van overeenkomsten voor alle branches.

Zoals toegezegd in de brief over het transitieplan is op de website van de Belastingdienst tevens een overzicht geplaatst van informatie over kernpunten die juist wel of juist niet bijdragen aan het oordeel «geen dienstbetrekking». Hiermee wordt inzicht verleend in het toetsingskader van de Belastingdienst.

Op dit moment heeft de Belastingdienst 400 voorbeeldovereenkomsten beoordeeld. Er zijn nog 350 voorbeeldovereenkomsten in behandeling, waarvan er overigens 250 pas recent zijn ingediend. Het vragen van zekerheid vooraf is een continu proces, waardoor er vermoedelijk altijd een hoeveelheid overeenkomsten als «work in progress» in de pijplijn zal zitten. Aan de andere kant zal ook blijken dat de algemene modelovereenkomsten en de sectorale voorbeeldovereenkomsten ervoor zorgen dat er in de toekomst een veel beperkter aantal overeenkomsten zal worden voorgelegd. Sinds het publiceren van de algemene modelovereenkomsten, de voorbeeldovereenkomsten en het hiervoor genoemde toetsingskader is de kwaliteit van de voorgelegde overeenkomsten flink gestegen doordat partijen beter weten wanneer en op welke wijze ze buiten dienstbetrekking kunnen werken. Helderheid werkt. De beoordeling van deze overeenkomsten verloopt dan ook voorspoedig. Om deze reden heb ik er alle vertrouwen in dat alle (belangenorganisaties van) opdrachtgevers en opdrachtnemers die vóór 1 februari 2016 een overeenkomst hebben voorgelegd aan de Belastingdienst vóór 1 april 2016 een oordeel van de Belastingdienst krijgen over deze overeenkomst. Dit mede in reactie op de vraag van de leden van de fracties van het CDA en D66 over de voortgang van het beoordelen van de overeenkomsten.

Belang wetsvoorstel (nut, noodzaak en handhaafbaarheid)

Door de leden van verschillende fracties zijn vragen gesteld over nut en noodzaak van het onderhavige wetsvoorstel. Deze vragen worden veelal ingegeven door twijfels over de problemen rond de handhaving van de huidige VAR-systematiek. Ook in de media wordt door sommigen gesteld dat handhaving van de VAR-systematiek geen probleem zou moeten zijn. Dit misverstand zal ik hierna proberen weg te nemen. Daarbij is het allereerst noodzakelijk aan te geven wat met de VAR eigenlijk wordt beoogd en wat feitelijk de gevolgen zijn van de VAR-systematiek.

De VAR heeft allereerst tot doel aan de opdrachtnemer zekerheid te bieden over de fiscale kwalificatie van zijn inkomen in de inkomstenbelasting. Wordt zijn inkomen gekwalificeerd als loon (VAR-loon), als winst (VAR-wuo), als inkomsten uit werkzaamheden voor rekening en risico van zijn vennootschap (VAR-dga) of als resultaat uit overige werkzaamheden (VAR-row). De opdrachtnemer vraagt de VAR aan en hij doet dat op basis van een inschatting van hetgeen zich in de toekomst zal gaan afspelen, terwijl een van de partijen die (sterk) medebepalend is voor de invulling daarvan, namelijk de opdrachtgever, niet bij de aanvraag betrokken is. Desalniettemin moet de Belastingdienst op basis van deze eenzijdige inschatting een beschikking afgeven. In de praktijk blijkt dan ook maar al te vaak dat de feiten en omstandigheden zoals die worden aangetroffen bij de daadwerkelijke uitvoering van de werkzaamheden, afwijken van hetgeen bij de aanvraag van de VAR is opgegeven. In dat geval moet de VAR worden herzien. Daarmee wordt dus in veel gevallen niet voldaan aan de eerste doelstelling van de VAR, het geven van zekerheid aan de opdrachtnemer. Dat is verworden tot een schijnzekerheid.
Een tweede doel van de VAR is het geven van zekerheid aan de opdrachtgever. Dit is met de VAR geregeld via de vrijwaring van de opdrachtgever. Een VAR-wuo of een VAR-dga vrijwaart de opdrachtgever voor de loonheffingen voor de arbeidsrelatie die hij aangaat met een opdrachtnemer die een dergelijke VAR overlegt. Op zich is dit een unieke figuur die in de sfeer van de andere belastingen niet voorkomt. De vrijwaring is voorts bijzonder omdat die plaatsvindt op basis van een beschikking van de Belastingdienst waar de opdrachtgever geen enkele bemoeienis mee heeft gehad. Hij heeft ook geen wetenschap van de door de opdrachtnemer verstrekte gegevens die aan de basis van de afgifte hebben gelegen, terwijl de arbeidsrelatie waarop de VAR betrekking heeft tot stand komt in gezamenlijk overleg tussen én de opdrachtgever én de opdrachtnemer.

Het via een vrijwaring verlenen van zekerheid heeft forse gevolgen. Als gevolg van een VAR-wuo of VAR-dga worden geen loonheffingen afgedragen of voldaan en is er geen verzekeringsplicht voor de werknemersverzekeringen. De Belastingdienst heeft als wettelijke taak te controleren of terecht geen loonheffingen worden afgedragen of voldaan en of het niet toepassen van de verzekeringsplicht terecht is geweest. Bij verschillende gelegenheden, ook neergelegd in jurisprudentie, is gebleken dat handhaving bij de opdrachtgever niet mogelijk is. Dit wordt veroorzaakt door de systematiek van de VAR:

- De opdrachtgever kan slechts worden aangesproken voor de loonheffingen vanaf het moment dat na controle de VAR is herzien, indien de arbeidsrelatie met dezelfde opdrachtnemer na de herziening van de VAR voortduurt (wat regelmatig niet het geval is).
- Op het verleden kan ten aanzien van de opdrachtgever niet worden teruggekomen. Tot de herziening genoot de opdrachtgever immers vrijwaring. De opdrachtgever mocht vertrouwen op de juistheid van de afgegeven VAR en hij heeft op grond van de huidige fiscale wetgeving geen verantwoordelijkheid om na te gaan of er ondanks de afgegeven VAR toch sprake is van een dienstbetrekking. Aan een partij die wettelijk geen verantwoordelijkheid heeft om na te gaan of de VAR op een juiste wijze wordt toegepast, kan niet worden tegengeworpen dat er ten onrechte vrijwaring uit de VAR voortvloeit.
- Alleen ingeval de Belastingdienst kan aantonen dat de opdrachtgever fraude heeft gepleegd en met het oog op het ontduiken van loonheffingen gebruik heeft gemaakt van de VAR-systematiek, is handhaving bij de opdrachtgever mogelijk. In de praktijk is het echter onmogelijk gebleken om aan deze bewijslast te voldoen, waardoor de opdrachtgever altijd buiten schot blijft.

- Effectieve handhaving van de VAR wordt bovendien belemmerd omdat het voor de opdrachtgever te allen tijde mogelijk is om, nadat een VAR-wuo of VAR-dga van de opdrachtnemer wordt herzien in een VAR-loon, voor hem een andere opdrachtnemer in te huren die nog wel een VAR-wuo of VAR-dga heeft. Hoewel die arbeidsrelatie, mits op dezelfde wijze vormgegeven feitelijk ook weer een dienstbetrekking is, is de opdrachtgever ook in die nieuwe relatie weer gevrijwaard. Dit kan zich meerdere malen herhalen. Helaas is het voor (een deel van) de opdrachtgevers aantrekkelijk om op deze manier te werken.

De conclusie is dan ook dat handhaving die uitsluitend gericht kan zijn op opdrachtnemers een vorm is van dweilen met de kraan open.

De VAR heeft dus vooral één effect: zij belemmert de handhaving door de Belastingdienst.
Een intensivering van de controle zoals sommige partijen bepleiten zal ook niet tot het gewenste effect leiden. Ook het aanscherpen van de vragenset of het benutten van informatie uit de aangifte inkomstenbelasting binnen de huidige VAR-systematiek, zoals de leden van de fractie van D66 voorstellen, zal de handhaving niet verbeteren. De afgifte van de VAR zal ook met een andere vragenset gebaseerd zijn op de gegevens van alleen de opdrachtnemer op basis van werkzaamheden die in de toekomst zullen plaatsvinden. De opdrachtgever speelt daarin geen enkele rol en zou nog steeds geen enkele verantwoordelijkheid hebben voor de juiste toepassing van de VAR.

Het vervallen van de VAR betekent niet dat geen zekerheid vooraf meer mogelijk is. De in het kader van dit wetsvoorstel Wet DBA aangekondigde nieuwe systematiek maakt zekerheid vooraf mogelijk op basis van een gezamenlijk tussen opdrachtgever en opdrachtnemer tot stand gekomen overeenkomst die dus veel meer dan de VAR de feitelijke wijze van werken weergeeft. Beide partijen zijn betrokken bij het verkrijgen van die zekerheid en beide partijen dragen gezamenlijk de verantwoordelijkheid voor de totstandkoming van de juiste overeenkomst en de naleving daarvan. Daarmee wordt een effectieve handhaving door de Belastingsdienst mogelijk en wordt de huidige disbalans in verantwoordelijkheden tussen opdrachtgever en opdrachtnemer hersteld.
Als het gaat om handhaving bij de opdrachtgever, dit mede in antwoord op vragen van de leden van de fracties van de VVD en D66 over verbetering van de handhaafbaarheid en de evenwichtigheid van de consequenties, kan dit plaatsvinden via een correctieverplichting of een naheffingsaanslag, waarbij de opdrachtgever in principe de mogelijkheid heeft om de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen op de opdrachtnemer te verhalen. De premies voor de werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet komen voor rekening van de opdrachtgever (feitelijk werkgever). Handhaving kan ook bij de opdrachtnemer plaatsvinden via een belastingaanslag inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen. Doordat in de nieuwe systematiek beide partijen een verantwoordelijkheid krijgen in plaats van dat alleen de opdrachtnemer de risico's draagt, hebben partijen een gezamenlijk belang om binnen de wettelijke kaders te blijven.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de omvang van het probleem dat wordt aangepakt. Zoals in de memorie van antwoord is vermeld, zijn naar aanleiding van 1688 controles bij zelfstandigen zonder personeel (zzp'ers) gericht op de VAR-wuo, tussen de 10% en 20% van deze VAR-wuo's herzien. Dit geeft een indicatie over de omvang van de problematiek. Uit een onderzoek in opdracht van het Ministerie van Economische Zaken blijkt dat van alle personen die zichzelf aanmerken als

zzp'er 2% tot 14% feitelijk niet als zelfstandige opereren.[18] Zelfs als slechts 2% van deze personen niet als zodanig opereert, dan nog betreft het zo'n 15.000 tot 20.000 personen die ten onrechte niet onder de werknemersverzekeringen vallen en waarvoor ten onrechte geen loonheffingen worden afgedragen of voldaan. Ingeval het percentage van 14 dichter bij de waarheid zou liggen dan gaat het om zo'n 100.000 tot 140.000 personen. De omvang van het probleem is niet exact vast te stellen – ook de onderzoekers erkennen in het hiervoor aangehaalde onderzoek dat die omvang alleen nauwkeurig is vast te stellen op het niveau van de individuele overeenkomst tot arbeid – maar is naar de mening van het kabinet in ieder geval substantieel genoeg om de voorgestelde maatregelen te rechtvaardigen. Zelfs geabstraheerd van deze aantallen is het feit dat effectieve handhaving, zoals hiervoor is toegelicht, op dit moment niet mogelijk is voldoende rechtvaardiging voor het onderhavige wetsvoorstel. Het kabinet deelt dan ook niet de conclusie uit het artikel van de heer Overduin dat er een schijnoplossing wordt gecreëerd voor een probleem waarvan de aard en omvang nog steeds onduidelijk is.

In het artikel van de heer Overduin wordt gesproken over het risico van een gebruteerde naheffing met alle gevolgen van dien. De leden van de fractie van het CDA vragen, onder verwijzing naar deze veronderstelling van de heer Overduin, naar een inschatting van de gedragseffecten van de Wet DBA op de Nederlandse arbeidsmarkt. Alvorens in te gaan op deze gedragseffecten op de Nederlandse arbeidsmarkt, is het van belang aan te geven dat de door de heer Overduin gehanteerde veronderstelling over het risico van een gebruteerde naheffing is gebaseerd op onjuiste aannames, waardoor dit risico voor opdrachtgevers die te goeder trouw zijn niet reëel is. Ten eerste kunnen opdrachtgevers in de nieuwe systematiek door middel van de door de Belastingdienst beoordeelde model- of voorbeeldovereenkomsten zekerheid krijgen over de loonheffingen en op die manier een naheffingsaanslag voorkomen. Volgens de heer Overduin leidt een geringe afwijking van de overeenkomst altijd tot het vervallen van de zekerheid vooraf. De heer Overduin problematiseert hiermee één van de meest bejubelde en geprofessionaliseerde praktijken van de Belastingdienst: zekerheid vooraf door vooroverleg. Nu in de model- en voorbeeldovereenkomsten de fiscaal relevante bepalingen zijn gemarkeerd, is inzichtelijk van welke bepaling kan worden afgeweken zonder dat de zekerheid vervalt. Op deze manier is dit bezwaar van de heer Overduin ondervangen. Bovendien zal een kleine incidentele afwijking van een fiscaal relevante bepaling niet meteen tot het vervallen van de zekerheid omtrent de loonheffingen leiden, mits de opdrachtgever of opdrachtnemer kan aantonen dat er sprake is van een incident. Er is bijvoorbeeld sprake van een kleine incidentele afwijking als de opdrachtnemer een stuk gereedschap thuis laat liggen en die dag een stuk gereedschap van zijn opdrachtgever gebruikt. Ten tweede zullen brutering en toepassing van het zogenoemde anoniementarief[19] (in tegenstelling tot hetgeen de heer Overduin stelt) in reguliere gevallen niet aan de orde zijn. De opdrachtgever die te goeder trouw is heeft in het algemeen in zijn administratie voldoende gegevens over zijn opdrachtnemer opgenomen voor het verhalen van de loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen. Eventueel ontbrekende gegevens kan de opdrachtgever alsnog achterhalen. De auteur gaat hier uit van een te sterk «digitale» gejuridificeerde werkwijze die ook op andere terreinen van belastingheffing niet wordt gehanteerd. Als het om een opdrachtgever te goeder trouw gaat, zal het feit dat de opdrachtgever er – na redelijkerwijs van hem te

[18] SEOR (2013), ZZP tussen werknemer en ondernemer, blz. 51.
[19] Het anoniementarief is onder meer van toepassing als een werkgever de identiteit van zijn werknemer niet heeft vastgesteld of onjuist heeft vastgelegd. De hoogte van het tarief is 52% bij een reguliere afdracht en 108,3% bij een gebruteerde naheffingsaanslag.

verlangen inspanningen – niet in slaagt om de van belang zijnde gegevens (volledig) te achterhalen, niet aan hem worden tegengeworpen in het kader van een verzoek om een verhaalbare (niet-gebruteerde) naheffingsaanslag. Het anoniementarief is bij correctie achteraf niet van toepassing als de opdrachtgever er aanvankelijk te goeder trouw van uitging dat er geen sprake was van een dienstbetrekking. Ten derde is het opleggen van een naheffingsaanslag loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen niet mogelijk als over het betreffende arbeidsinkomen reeds inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen is geheven door middel van een (definitieve) aanslag of een navorderingsaanslag: het inkomen van de opdrachtnemer is dan al in de inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen betrokken. Uitgaande van een normaal aangiftegedrag inkomstenbelasting van opdrachtnemers, zal in veel gevallen correctie in de loonheffingen niet aan de orde zijn voor zover het de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen betreft. Al met al is het risico op een naheffingsaanslag voor een opdrachtgever die te goeder trouw is te overzien, en als er al een naheffingsaanslag loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen wordt opgelegd, zal dit in principe een verhaalbare naheffingsaanslag zijn met toepassing van het reguliere tarief. Het is dan ook niet aannemelijk dat het herstel van de balans in de verantwoordelijkheden tussen de opdrachtgever en de opdrachtnemer ertoe zal leiden dat opdrachtgevers zullen afzien van het aangaan van contracten met opdrachtnemers. In dit verband zou ik ook willen verwijzen naar het rapport Arbeidsmarkteffecten webmodule VAR en medeverantwoordelijkheid opdrachtgever van 30 juni 2014, opgesteld door sociaaleconomisch Onderzoek Rotterdam BV (SEOR) in samenwerking met Bureau Mediad.[20] In dit onderzoek is met name gekeken naar de effecten van de introductie van de hiervoor genoemde gedeelde verantwoordelijkheid. Het onderzoek dat is uitgevoerd door middel van literatuuronderzoek, enquêtes onder opdrachtgevers en zzp’ers en interviews met relevante organisaties, geeft – kort samengevat – geen aanleiding te veronderstellen dat de introductie van een gedeelde verantwoordelijkheid zal leiden tot een significante afname van de legitieme inzet van zzp’ers.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ik de opvatting van de heer Overduin deel dat een mogelijke naheffingsaanslag loonheffingen arbeidsrechtelijke gevolgen zal hebben en mogelijk andere niet-fiscale gevolgen. Dat is niet het geval. Een naheffingsaanslag loonheffingen heeft geen arbeidsrechtelijke gevolgen en ook geen andere niet-fiscale gevolgen. Arbeidsrechtelijke gevolgen, zoals loondoorbetalingsverplichting bij ziekte, kunnen samenhangen met het onderliggende oordeel dat de opdrachtnemer feitelijk in dienstbetrekking staat tot de opdrachtgever, maar dat geldt ook als er geen naheffingsaanslag loonheffingen is opgelegd. Als er feitelijk sprake is van een dienstbetrekking kunnen arbeidsrechtelijke gevolgen bestaan die overigens alle op hun beurt afhankelijk zijn van de feiten en omstandigheden van het individuele geval. Deze arbeidsrechtelijke gevolgen bestaan ook nu al en staan los van het wetsvoorstel Wet DBA. Naast arbeidsrechtelijke gevolgen kunnen ook aanspraken uit hoofde van werknemersverzekeringen bestaan. In welke mate deze geëffectueerd kunnen worden hangt af van de omstandigheden. Een uitkering op grond van de Ziektewet bijvoorbeeld kan, indien de werkgever de aanvraag bij einde dienstbetrekking met de werknemer niet tijdig heeft gedaan en er achteraf bezien wel aan de voorwaarden voor een uitkering wordt voldaan, worden betaald met terugwerkende kracht over een jaar en een uitkering op grond van de Werkloosheidswet tot een half jaar voor de aanvraag. Het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) kan in bijzondere gevallen

[20] Kamerstukken II 2014/15, 31 311, nr. 137 – bijlage.

afwijken van die laatste termijn. De heer Overduin schrijft dus ten onrechte dat uitkeringsrechten niet of nauwelijks zouden kunnen worden geëffectueerd. Dit is naar mijn mening een eenzijdige lezing die niet overeenkomt met de werkwijze van de overheid in deze en andere hiervoor genoemde gevallen.

De leden van de fracties van de VVD, het CDA en D66 vragen naar de samenhang tussen het wetsvoorstel Wet DBA en het interdepartementaal beleidsonderzoek zelfstandigen zonder personeel (IBO zzp). Volgens de IBO-werkgroep is het wenselijk de belastingdruk van ondernemers en werknemers dichter bij elkaar te brengen, omdat de ondernemersfaciliteiten voor zzp'ers een verstorende werking hebben op de arbeidsmarkt en niet allemaal effectief bijdragen aan de doelen die met de instrumenten worden nagestreefd. Het kabinet deelt de analyse van de IBO-werkgroep dat op langere termijn het grote verschil in institutionele behandeling van zzp'ers en werknemers moet worden verkleind, maar is van mening dat daartoe eerst een brede politieke en maatschappelijke discussie nodig is. Het kabinet gaat graag hierover met uw Kamer in gesprek. Op het niveau van de uitvoering hoeft het wetsvoorstel Wet DBA niet te wachten op de uitkomsten van deze brede politieke en maatschappelijk discussie. Het wetsvoorstel beoogt om nu en in de toekomst de handhaving te verbeteren. Ook in de toekomst blijft handhaving van het onderscheid tussen werknemers en zelfstandigen relevant. Verbetering van de handhaving is een «no regret» maatregel.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de Belastingdienst heeft bijgedragen aan het misbruik van de VAR door bijvoorbeeld in het «Handboek Loonheffingen 2015» opdrachtgevers niet te wijzen op de grenzen van de vrijwarende werking. Ik ben van mening dat dit niet het geval is. De vrijwarende werking van de VAR komt slechts in geding als de Belastingdienst kan bewijzen dat de opdrachtgever fraude heeft gepleegd en met het oog op het ontduiken van loonheffingen gebruik heeft gemaakt van de VAR-systematiek, zoals ook blijkt uit de in een gezamenlijk beleidsbesluit opgenomen Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking van de Belastingdienst en het UWV.[21] In de praktijk is het onmogelijk gebleken om aan deze bewijslast te voldoen. Het onbedoelde gebruik van de VAR wordt dus veroorzaakt door de systematiek van de VAR. Het wetsvoorstel Wet DBA zorgt door een betere balans in de verantwoordelijkheden en de verbeterde handhavingsmogelijkheden ervoor dat er minder vaak sprake zal zijn van handelen in strijd met de feiten op grond waarvan de beoordeling heeft plaatsgevonden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of opdrachtnemers voordeel hebben van het nieuwe stelsel waarbij veelal sprake zal zijn van model- en voorbeeldovereenkomsten en er geen verplichting is om een overeenkomst voor te leggen. Met de nieuwe systematiek worden de echte zelfstandigen niet onnodig belast met papierwerk, verbetert de handhaving aanzienlijk, worden de voorwaarden voor het werken buiten dienstbetrekking helderder voor opdrachtgevers en opdrachtnemers terwijl de keuzevrijheid niet wordt beperkt en dalen zowel de administratieve lasten als de uitvoeringskosten. Deze leden verwijzen naar de brief over het transitieplan, waarin is aangegeven dat is besloten om niet langer te streven naar 40 voorbeeldovereenkomsten, maar om meer algemene modelovereenkomsten te ontwikkelen. Dit is in goed overleg met onder andere de zzp-organisaties besloten. De model- en voorbeeldovereenkomsten zorgen voor veel flexibiliteit: de opdrachtnemer kan desgewenst een modelovereenkomst of voorbeeldovereenkomst gebruiken, maar is hier niet toe verplicht. Het markeren van de fiscaal

[21] Stcrt. 2006, 141.

relevante bepalingen in de overeenkomsten is bedoeld als service richting beide partijen en voorkomt dat ook voor kleine – niet fiscaal relevante – afwijkingen een overeenkomst afzonderlijk moet worden voorgelegd. Hiermee is dus juist gezorgd voor meer flexibiliteit voor zowel de opdrachtgever als de opdrachtnemer, zonder de mogelijkheid tot zekerheid vooraf weg te nemen. De opdrachtnemer kan desgewenst de overeenkomst ter beoordeling voorleggen aan de Belastingdienst. Hieraan doet het stelsel met meer algemene model- en voorbeeldovereenkomsten niets af.

Transitieplan – beoordeling overeenkomsten

De leden van de fractie van D66 geven aan dat er dringend behoefte is aan guidance over wat wel en niet fiscaal essentiële afwijkingen in de gepubliceerde overeenkomsten zijn. Ook vragen deze leden om te bevestigen dat goedgekeurde modelcontracten tevens door het UWV worden getoetst. Op beide punten kan ik de leden van de fractie van D66 geruststellen. De Belastingdienst heeft inmiddels op de website inzicht gegeven in het beoordelingskader. Daartoe is onder meer in de gepubliceerde algemene modelovereenkomsten en sectorale voorbeeldovereenkomsten gemarkeerd welke bepalingen relevant zijn voor het fiscale oordeel. De andere bepalingen in de overeenkomst kunnen worden aangevuld en aangepast voor een eigen situatie, als dat niet in strijd is met de gemarkeerde bepalingen. In geval van twijfel kunnen opdrachtgevers en opdrachtnemers hun eigen overeenkomst aan de Belastingdienst voorleggen. De Belastingdienst hanteert bij zijn beoordeling strakke en eenduidige processtappen om kwaliteit en eenheid van uitvoering te borgen. Zo draagt de projectgroep DBA actief het hiervoor genoemde beoordelingskader uit en vindt er naast kennisuitwisseling ook intervisieoverleg plaats. Voor de beoordeling geldt verder het «vier-ogen-principe»: er zijn altijd meerdere mensen binnen de Belastingdienst die een overeenkomst beoordelen. De beoordeling van de sectorale voorbeeldovereenkomsten geschiedt bovendien in overleg met het UWV.

De leden van de fractie van D66 vragen of er een beroepsmogelijkheid kan worden gecreëerd in geval van afwijzing door de Belastingdienst van een voorgelegd modelcontract. Bij het beoordelen van een overeenkomst wordt een gedejuridiseerde werkwijze gevolgd waarbij geen formele beschikking wordt afgegeven. Er zijn verschillende bezwaar- en beroepsmogelijkheden, waarbij het geen verschil maakt of conform de bestaande praktijk van de Belastingdienst wel of geen gebruik is gemaakt van vooroverleg. Indien partijen van oordeel zijn dat er geen sprake is van een dienstbetrekking, terwijl de Belastingdienst van oordeel is dat er wel sprake is van een dienstbetrekking, heeft de opdrachtgever twee mogelijkheden. Hij kan ervoor kiezen om toch loonheffingen in te houden en af te dragen of te voldoen. Vervolgens kunnen zowel de opdrachtnemer als de opdrachtgever in bezwaar en beroep gaan tegen het inhouden, respectievelijk het afdragen of voldoen, van de loonheffingen. Ook kan de opdrachtgever ervoor kiezen om geen loonheffingen af te dragen of te voldoen en de inspecteur verzoeken om een naheffingsaanslag op te leggen. Ook tegen deze naheffingsaanslag is bezwaar en beroep mogelijk. Er is vanzelfsprekend ook de gebruikelijke rechtsbescherming voor naheffingsaanslagen die worden opgelegd als de Belastingdienst van oordeel is dat partijen feitelijk anders hebben gehandeld dan volgens de beoordeelde overeenkomst. In het kader van de hiervoor beschreven beroepsmogelijkheden kunnen door de Belastingdienst beoordeelde overeenkomsten door de rechter worden getoetst.

De leden van de fractie van D66 vragen een oordeel over de relatie tussen modelcontract en cao, waarbij deze leden het risico zien van verregaande

beïnvloeding van de contractvrijheid. Cao-partijen hebben de contractvrijheid om bepalingen met betrekking tot een (voorbeeld)overeenkomst van opdracht in een cao op te nemen, onder de voorwaarde dat deze bepalingen de toets van het mededingingsrecht doorstaan. Dit is niet altijd het geval. Als voorbeeld kan de cao voor architecten worden genoemd, waarin tariefafspraken voor zelfstandigen zijn gemaakt. Dergelijke tariefafspraken voor zelfstandigen die kwalificeren als ondernemer in de zin van het mededingingsrecht, zullen hoogstwaarschijnlijk onder het kartelverbod uit de Mededingingswet vallen en daarom nietig zijn.[22] In het cao-recht en in het mededingingsrecht brengt het wetsvoorstel Wet DBA geen verandering.

Problemen specifieke groepen zzp'ers

De leden van de fractie van D66 merken op dat er in het verleden een zelfstandigheidsverklaring bestond voor artiesten en zij vragen of er een vergelijkbare regeling voor deze beroepsgroep kan worden ingevoerd om zo tegemoet te komen aan de naar de mening van deze leden ophanden zijnde administratieve lastenverzwaring voor deze en vergelijkbare andere groepen. Het verhaal van toenemende administratieve lasten, met angstbeelden van uitvoerige contracten per opdracht, duikt steeds weer op. Ten onrechte, ook nu kan ik de betrokkenen geruststellen. Er verdwijnen vooral administratieve lasten door het afschaffen van het beschikkingencircus rondom de VAR. De bedoeling van het wetsvoorstel Wet DBA is om te dereguleren en te dejuridiseren. Dat gaat in het algemeen gepaard met een afname van de administratieve lasten. Om deze reden is er niet voor gekozen om in plaats van de VAR een nieuwe beschikking in te voeren.
Met een aantal belangenorganisaties van artiesten en hun opdrachtgevers is in een vroeg stadium gesproken over de gevolgen van het afschaffen van de VAR voor de artiestenregeling. Op basis van hun inbreng tijdens dit constructieve overleg is een oplossing gevonden die goed aansluit bij de praktijk.
Voor veel artiesten is er overduidelijk geen sprake van een dienstbetrekking. Op artiesten die geen dienstbetrekking hebben, is op dit moment de artiestenregeling van toepassing, tenzij de artiest gebruikmaakt van een VAR-wuo of VAR-dga. Het komt vaak voor dat deze VAR wordt bijgesloten bij de mail waarmee ook de factuur wordt gestuurd. Na afschaffing van de VAR kan een artiest nog eenvoudiger dan nu ervoor zorgen dat de artiestenregeling niet van toepassing is. In plaats van het opsturen van een VAR kan de artiest schriftelijk (bijvoorbeeld per mail) met zijn opdrachtgever afspreken dat de artiestenregeling niet wordt toegepast. Deze afspraak kan ook na afloop van het optreden tegelijk met het sturen van de factuur worden gemaakt. De artiest hoeft dus geen VAR meer aan te vragen waardoor zijn administratieve lasten dalen.
Voor de volledigheid merk ik hierbij op dat de artiestenregeling op de hierboven beschreven wijze wordt aangepast in een nog vast te stellen algemene maatregel van bestuur. Een concept van deze algemene maatregel van bestuur is eerder ter informatie naar uw Kamer gestuurd als bijlage bij de memorie van antwoord.
Het kan ook voorkomen dat een artiest erover twijfelt of er mogelijk sprake is van een echte dienstbetrekking. Voor die gevallen bieden de twee op de website van de Belastingdienst gepubliceerde voorbeeldovereenkomsten voor artiesten die tot stand zijn gekomen op initiatief van de betreffende beroepsgroep uitkomst. Het uitsluiten van de artiestenregeling maakt deel uit van die overeenkomsten. Het is uiteraard op geen enkele manier verplicht om een model- of voorbeeldovereenkomst te

[22] Zie ook beantwoording Kamervragen Van Weyenberg en Verhoeven over minimumtarieven voor zzp'ers in cao's (Aanhangsel Handelingen II 2015/16, nr. 802).

gebruiken. Wie werkt volgens een voorbeeldovereenkomst heeft de duidelijkheid dat er geen sprake is van een dienstbetrekking, of die voorbeeldovereenkomst nu op schrift is gezet of niet. Overigens leidt het gebruiken van een dergelijke overeenkomst niet tot een toename van de administratieve lasten. Wie hecht aan vastlegging van de afspraken over de werkwijze tussen opdrachtgever en -nemer kan de op de website van de Belastingdienst gepubliceerde voorbeeldovereenkomsten voor artiesten eenvoudig in een e-mail opnemen of bij een e-mail voegen. De twee voorbeeldovereenkomsten voor artiesten zijn zeer compact, zeker als alleen de gemarkeerde fiscaal relevante bepalingen worden gebruikt. Ik deel dan ook niet de mening van de leden van de fractie van D66 dat de administratieve lasten toenemen.

De leden van de fractie van D66 merken op dat de modelovereenkomst inzake tussenkomst op de website van de Belastingdienst aangeeft dat de opdrachtnemer naar de overtuiging van de opdrachtgever een zelfstandige moet zijn, terwijl de zelfstandige volgens deze leden een begrip is dat voortkomt uit de inkomstenbelasting. De leden van deze fractie zijn van oordeel dat dit leidt tot een vervuiling in de redenering aangezien het wetsvoorstel Wet DBA zich uitsluitend zou richten op de toets voor de loonheffingen en geen implicaties geacht wordt te hebben voor de kwalificatie vanwege de inkomstenbelasting. De leden van de fractie van D66 vragen om een reactie hierop en zij vragen tevens of hiermee ook de noodzaak is onderkend om ook in andere gevallen onder het nieuwe regime de ondernemersstatus van de opdrachtnemer onderdeel van de beoordelingsprocedure te laten zijn. Bij het tussenkomstmodel kan de fictieve dienstbetrekking voor uitzendkrachten van toepassing zijn. Het toepassingsbereik van deze fictieve dienstbetrekking is onder andere afhankelijk van de vraag of een opdrachtnemer zijn werkzaamheden in de uitoefening van een bedrijf of in de zelfstandige uitoefening van een beroep verricht. Deze fictieve dienstbetrekking is opgenomen in de regelgeving omtrent de loonbelasting en in de socialezekerheidsregelgeving. Het toetsen aan deze fictieve dienstbetrekking is van belang voor het oordeel of er loonheffingen moeten worden afgedragen of voldaan. Om deze reden is er in de modelovereenkomst voor tussenkomst op de website van de Belastingdienst een bepaling opgenomen waarin is geregeld onder welke voorwaarden de opdrachtgever redelijkerwijs mag aannemen dat de opdrachtnemer zijn werkzaamheden in de uitoefening van een bedrijf of in de zelfstandige uitoefening van een beroep verricht. Een dergelijke bepaling wordt uitsluitend in een modelovereenkomst opgenomen als dit in het betreffende geval noodzakelijk is voor de toets of er loonheffingen moeten worden afgedragen of voldaan.

De leden van de fractie van D66 vragen of het voor zelfstandigen mogelijk blijft om buiten dienstbetrekking tijdelijk afwezige werknemers met specifieke, schaarse deskundigheden te vervangen. En mocht de arbeidsrelatie toch kenmerken van een dienstbetrekking hebben, tellen de uren die hieraan zijn besteed dan wel mee voor de 1225 urennorm, zo vragen deze leden. Het blijft mogelijk om buiten dienstbetrekking een tijdelijk afwezige werknemer te vervangen. Net als bij andere arbeidsrelaties is de vormgeving van de overeenkomst en de feitelijke uitvoering daarvan van belang. De Belastingdienst heeft al overeenkomsten voorgelegd gekregen en beoordeeld die betrekking hebben op waarneming. Op de website van de Belastingdienst staan deze op waarneming gebaseerde overeenkomsten gepubliceerd.[23] Indien het

[23] Voorbeeldovereenkomst Landelijke Huisartsen Vereniging (LHV) Incidentele Waarneming Huisarts en Voorbeeldovereenkomst KNOV – Tijdelijke Waarneming Verloskundigen.

inkomen in de inkomstenbelasting wordt gekwalificeerd als winst, tellen de uren mee voor de 1225 urennorm.

Rechtszekerheid

De leden van de fractie van D66 merken op dat het systeem van de modelovereenkomsten geen wettelijke grondslag heeft en dat er op zijn best een beperkte vrijwarende werking in de richting van de opdrachtgever ontstaat. De leden van deze fractie vernemen graag of het mogelijk is om alsnog deze tekortkoming weg te nemen. Naar het oordeel van het kabinet is hier geen sprake van een tekortkoming. Het beoordelen en publiceren van overeenkomsten is een vorm van vooroverleg, zoals dat ook voor andere onderwerpen en andere belastingmiddelen wordt gevoerd door de Belastingdienst. Het is niet wenselijk om een wettelijke grondslag te creëren waar deze juridisch niet nodig is, omdat dit slechts zou leiden tot symboolwetgeving. Hiernaast zorgt de vrijwel ongeclausuleerde vrijwaring van de VAR-systematiek ervoor dat effectieve handhaving onmogelijk is. Dat een dergelijke vrijwaring in het toekomstige systeem niet meer zal bestaan, is juist de bedoeling. Het in het kader van het wetvoorstel Wet DBA voorgestelde nieuwe systeem zorgt wel voor zekerheid omtrent de loonheffingen, zowel voor opdrachtgever als opdrachtnemer.

De leden van de fractie van D66 vragen of de Belastingdienst gedurende de geldigheidsduur het oordeel over een overeenkomst kan intrekken, bijvoorbeeld als gevolg van na de beoordeling verschenen jurisprudentie. Bij de beantwoording van deze vraag spelen twee belangrijke beginselen van behoorlijk bestuur een rol. In de eerste plaats gaat het dan om het nakomen van gemaakte afspraken oftewel het honoreren van opgewekt vertrouwen. Daarnaast zal de Belastingdienst tegelijkertijd het gelijkheidsbeginsel moeten blijven toepassen en wettelijke bepalingen in gelijke gevallen op gelijke wijze moeten toepassen. Dat maakt dat bij het uitvoeren van beide rechtsbeginselen een zo evenwichtig mogelijk werkwijze moet worden gevonden. Het oordeel over de (model)overeenkomst heeft een geldigheidsduur van vijf jaar, te rekenen vanaf de datum van opstelling, onder voorbehoud van wijzigingen in relevante wet- of regelgeving gedurende die vijf jaar. Ook jurisprudentie kan aanleiding zijn het oordeel over deze (model)overeenkomst voor de toekomst in te trekken. Daarbij zal de Belastingdienst de beginselen van behoorlijk bestuur in acht nemen. Dit laatste houdt in dat de Belastingdienst in overleg treedt met de indiener(s) van de beoordeelde overeenkomst om deze in de gelegenheid te stellen de overeenkomst aan te passen zodat deze binnen de veranderde kaders past. Voor andere gebruikers van de gepubliceerde overeenkomst zorgt de Belastingdienst voor een communicatietraject, bijvoorbeeld in de vorm van een attentiesignaal op zijn website. Dit laatste geldt ook voor de algemene modelovereenkomsten die geen indiener kennen. De Belastingdienst zal bij zijn handelen een redelijke termijn in acht moeten nemen. De invulling van een redelijke termijn is in de jurisprudentie ontwikkeld en is afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval. Overigens is deze werkwijze gebruikelijk bij alle vormen van zekerheid vooraf na vooroverleg, ook in andere belastingmiddelen.

Gevolgen bij herkwalificatie modelovereenkomst

De leden van de fractie van D66 vragen welke vorm van tegenbewijs verlangd wordt als de opdrachtgever in geval van een overeenkomst van opdracht het rechtsvermoeden van een arbeidsovereenkomst wil bestrijden. Dit is afhankelijk van de omstandigheden van het geval. Een opdrachtgever kan bijvoorbeeld aantonen dat de opdrachtnemer zich vrij

mag laten vervangen en dat er om die reden geen sprake is van een arbeidsovereenkomst. Ook zou een opdrachtgever kunnen aantonen dat zijn opdrachtnemer veel vrijheid heeft om zelf te bepalen op welke wijze hij zijn werkzaamheden verricht, waardoor er geen sprake is van een gezagsrelatie. Overigens is het rechtsvermoeden van een arbeidsovereenkomst niet altijd van toepassing. Dit rechtsvermoeden geldt alleen indien de opdrachtnemer tegen beloning gedurende drie opeenvolgende maanden, wekelijks dan wel gedurende ten minste twintig uren per maand arbeid verricht voor de opdrachtgever.[24]

De leden van de fractie van D66 vinden het niet ondenkbaar dat opdrachtgevers uit vrees voor een naheffingsaanslag voor alle zekerheid toch loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen gaan inhouden en zij hebben de indruk dat er in dit soort situaties een verhaalsmogelijkheid voor opdrachtgever naar opdrachtnemer zou bestaan. De leden van deze fractie vragen of dit betekent dat het instrument van de eindheffing onder deze omstandigheden bij voorbaat wordt uitgesloten. Ook vragen zij hoe het staat met de verhaalsmogelijkheid voor de alsnog door opdrachtgever verschuldigde hogere inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet. Indien een opdrachtgever loonheffingen afdraagt of voldoet terwijl er geen sprake is van een dienstbetrekking, ontstaat er geen verhaalsmogelijkheid op de opdrachtnemer. De opdrachtgever kan wel in bezwaar en beroep gaan tegen het afdragen of voldoen van de loonheffingen en de opdrachtnemer kan in bezwaar en beroep gaan tegen het inhouden van de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen op zijn arbeidsbeloning. Indien in bezwaar of beroep blijkt dat er daadwerkelijk geen sprake is van een dienstbetrekking, dan worden de loonheffingen (waaronder de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet) door de Belastingdienst terugbetaald. Indien de opdrachtgever vanwege twijfel of er sprake is van een dienstbetrekking voor de zekerheid loonheffingen afdraagt of voldoet, is er met betrekking tot deze loonheffingen sowieso geen sprake van een gebruteerde eindheffing in de zin van artikel 31, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de loonbelasting 1964. Met andere woorden: de opdrachtgever kan het reguliere tarief toepassen.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de fiscale kwalificatie is van door de opdrachtnemer betaalde arbeidsongeschiktheidsverzekeringspremies die gerestitueerd worden. Deze terugbetaalde premies worden in de heffing betrokken als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen als bedoeld in afdeling 3.8 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes

[24] Artikel 610a van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek.